

ANALYSE DU BUDGET D'EXPLOITATION ET SON INCIDENCE SUR LA GESTION D'UN ETABLISSEMENT SCOLAIRE CAS DU COMPLEXE SCOLAIRE TUUNGANE DE 2018 A 2020

Par :
GOMES YAHAYA KASIMU^{1*}, UTCHINGA WELA Pierre²

***Corresponding Author : -**

RESUME : -

Le souci majeur qui nous a incité à réaliser cette recherche est celui d'analyser les budgets d'exploitation du Complexe Scolaire Tuungane en vue de dégager son incidence sur la gestion. Tenant compte de cette préoccupation, nous avons formulé la question suivante : Les budgets d'exploitation élaborés au complexe scolaire Tuungane sont-ils gérés conformément aux lignes budgétaires prévues lors de leur élaboration ? C'est ainsi que, pour mener à bon port cette recherche, nous avons recouru aux méthodes descriptive, comparative et systémique. Celles-ci ont été appuyées par les techniques documentaire et d'interview libre pour la récolte des données ainsi que la technique statistique pour le traitement de ces données.

De l'analyse des résultats issus du traitement de nos données, nous avons constaté que les décideurs de cet établissement scolaire n'ont pas respecté les lignes budgétaires prévues durant les trois exercices retenus pour nos analyses, car les engagements des dépenses pour certaines rubriques n'ont pas été pas exécutés comme initialement prévu. C'est le cas de la rubrique "personnel", du fait que durant ces trois ans, l'on constate que les employés ne bénéficient pas des rémunérations de leurs prestations du dernier mois de chaque année scolaire. Les gestionnaires de ce Complexe Scolaire, justifient ce désagrément par l'insolvabilité de certains élèves ; et pourtant d'autres rubriques sont bien servis, même partiellement.

Mots clés : Budget d'exploitation, impact sur la gestion d'une école.

Abstract: -

The major concern that prompted us to carry out this research is to analyze the operating budgets of the Tuungane School Complex in order to identify its impact on management. Taking this concern into account, we formulated the following question: Are the operating budgets drawn up at the Tuungane School Complex managed in accordance with the budget lines provided for when they were drawn up? Thus, to carry out this research successfully, we resorted to descriptive, comparative and systemic methods. These were supported by documentary and free interview techniques for data collection as well as the statistical technique for processing these data.

From the analysis of the results resulting from the processing of our data, we noted that the decision-makers of this school establishment did not respect the budget lines planned during the three years retained for our analyses, because the commitments of expenditure for certain headings n were not executed as originally planned. This is the case for the "Personnel" heading, because during these three years, it is observed that the employees do not benefit from the remuneration of their services for the last month of each school year. The managers of this School Complex, justify this inconvenience by the insolvency of some students; and yet other headings are not well served, even partially.

Keywords: - Operating budget, impact on the management of a school.

¹ Assistant de premier mandat à l'Institut Supérieur de Commerce de Kindu (ISC-Kindu).

² Assistant de premier mandat à l'Institut Supérieur de Commerce de Kindu (ISC-Kindu).

I. INTRODUCTION

Parmi les multiples contraintes auxquelles font face les gestionnaires d'une entreprise, l'exécution conforme du budget d'exploitation occupe une place de choix. En principe, un budget doit être équilibré en termes de recettes et dépenses. Cet équilibre mérite un suivi régulier durant son exploitation en vue de permettre aux gestionnaires de bien apprécier la conformité de son exécution par rapport aux objectifs assignés pour chaque exercice.

Gérer une entreprise privée ou publique c'est prévoir, organiser, commander, commander et contrôler. Prévoir c'est à la fois évaluer l'avenir et le préparer ; prévoir c'est déjà agir. En économie d'entreprise, une prévision est appelée « Budget ». La gestion repose sur la prévision. Ainsi, faire de la gestion budgétaire, c'est faire de la gestion prévisionnelle. La gestion budgétaire et la gestion prévisionnelle sont deux expressions synonymes.

Parmi les outils dont disposent les dirigeants figure la gestion budgétaire qui est un instrument de planification, de coordination et de contrôle de gestion, considérée par les gestionnaires comme une boussole. Il se fait malheureusement que dans beaucoup d'entreprises, les gestionnaires éprouvent d'énormes difficultés pour une exécution du budget conforme aux prévisions pour des raisons diverses.

En effet, pour assurer une bonne coordination des activités, il est important de mettre en œuvre un système prévisionnel budgétaire capable de ressembler toutes les charges et tous les produits. Ce système regroupe un certain nombre d'aspects, parmi lesquels certains sont liés à la planification, à l'élaboration budgétaire, à l'exécution et au suivi du budget.

A l'heure actuelle, la rentabilité de toute entreprise du secteur tant public que privée exige l'usage des techniques modernes de gestion lui permettant de s'adapter à l'instabilité de son environnement. Parmi ces techniques, la gestion budgétaire est l'une des plus importantes dans le cadre de contrôle de gestion de toutes les entreprises. Bien entendu, cet outil doit être élaboré en se référant aux réalités de chaque entreprise pour atteindre son objectif.

L'absence des stratégies efficaces pour le suivi de l'exécution des budgets dans le management de plusieurs Etablissements Scolaires de Kindu est à l'origine des déficits financiers souvent constatés à la fin de chaque exercice au niveau desdits établissements, raison pour laquelle ils ne parviennent pas à atteindre les objectifs assignés. Focalisant notre attention sur le Complexe Scolaire Tuungane, l'un des établissements scolaires implantés à Kindu, les plaintes de son personnel sur le non-paiement de leurs rémunérations à la fin de chaque année scolaire ont suscité en nous la question suivante : Les budgets d'exploitation élaborés au complexe scolaire Tuungane sont-ils gérés conformément aux lignes budgétaires prévues lors de leur élaboration ? A cette question, nous avons formulé une hypothèse.

L'objectif de la recherche est un énoncé d'instruction qui indique des buts spécifiques que le chercheur a projeté d'atteindre (Kimenya, 2017). En ce qui nous concerne, l'objectif poursuivi par cette recherche est de vérifier si le non-paiement des rémunérations du personnel œuvrant au Complexe Solaire Tuungane à la fin du dernier mois de chaque année scolaire est l'une des conséquences de la mauvaise gestion de ses budgets d'exploitation.

C'est dans cette perspective que (Grawitz et Pinto, 1972, p.11) définissent l'hypothèse de recherche comme « une relation entre de fait significatif sous l'aspect d'une loi plus au moins général ». Elle a pour rôle d'orienter la sélection des faits observés, des hypothèses existantes de la volonté et du raffinement du concept utilisé.

Nous référant à la question posée ci-haut, et tenant compte, d'une part du déséquilibre souvent constaté entre les volets recettes et dépenses prévues à la clôture de chaque année scolaire au niveau de ce Complexe, et d'autre part des plaintes enregistrées auprès des membres du personnel œuvrant au sein du Complexe Scolaire Tuungane, nous avons répondu provisoirement à la question posée en ces termes : Bien qu'élaborés en bonnes et dues formes par les gestionnaires, les budgets d'exploitation du Complexe Scolaire Tuungane ne sont pas exécutés conformément aux lignes budgétaires prévues. Cette réponse provisoire est l'hypothèse que nous avons tenté de vérifier à travers cette recherche.

I.1. REVUE DE LA LITTÉRATURE SUR LA GESTION ET LE BUDGET D'EXPLOITATION

Ce point est très capital pour cette recherche, car il met en évidence la gestion et le budget, qui sont les binômes permettant d'atteindre les résultats escomptés.

I.1.1. Revue théorique

La théorie sur le budget est au cœur de tout gestionnaire au sein d'une organisation, car le budget est considéré comme une boussole permettant aux gestionnaires bien piloter les activités au sein des entités tant privées que publiques.

I.1.1.1. Vue d'ensemble

Le mode d'organisation exige un contrôle plus complet qu'auparavant. Pour cette raison, la procédure budgétaire a été étendue à l'ensemble de l'entité. La gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entité dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées et permet la mise en évidence des écarts et des actions correctives. Ce mode de pilotage à court terme est cependant insuffisant vu les turbulences de l'environnement,

aussi il faudrait qu'il soit inséré dans une vision à long terme qui débouche à des plans stratégiques et opérationnels des organisations.

a) Impact du budget dans la gestion

Toute organisation humaine correspond à un ensemble ou un système simple, voire complexe dont la préoccupation serait sa gestion rationnelle et efficiente.

Nous pouvons par ailleurs comprendre que la gestion prévisionnelle table sur des actions planifiées, organisées et évaluées à court, moyen et à long termes en vue d'atteindre les objectifs d'une entreprise ou affaire.

En management, la gestion de l'entreprise vise la surveillance permanente de la position de l'entreprise par rapport à son environnement d'une part et le contrôle devra s'assurer que les processus d'organisation et de gestion sont nécessaires pour garantir son adaptation et sa survie, d'autre part.

Au-delà de son aspect « obligatoire le budget doit avant tout constituer la base d'appui annuel du fonctionnement de chaque entreprise car il représente l'élément essentiel du déroulement de la vie de l'entreprise. Etablir un budget et n'est pas le consulté au courant de l'année, ne sert à rien. Cet outil de gestion doit faire l'objet d'un suivi budgétaire rapproché (chaque mois si possible). Chaque poste de dépenses et de recettes doit être comparé avec la réalité comptable du compte résultat, et chaque différence constatée avec la prévision doit être analysée. Les incidences de toute variation constatée peuvent être multiples selon qu'il s'agit d'un poste de charges ou de produits. Il faut retenir qu'un manque de recette ou un excédent de charge entraînera systématiquement un déficit d'exploitation par rapport au budget, avec une incidence négative sur la situation de trésorerie et, parfois, sur la situation de fonds propres.

En effet, l'incidence du résultat, qu'il s'agisse d'un excédent ou d'un déficit, revêt une importance particulière pour l'autonomie financière de l'entreprise.

I.1.1.2. Le budget, un outil indispensable à la décision

Chaque concrétisation des budgets influence directement l'équilibre budgétaire de l'entreprise et devra faire l'objet d'une analyse systématique lors de l'établissement des ceux-ci. Il apparaît également salutaire pour l'entreprise d'élaborer un plan de trésorerie en partenariat avec son établissement financier. Par ailleurs, plus l'anticipation des événements auront été sérieusement réfléchis et analysés, plus la réalité budgétaire annuelle se rapprochera des chiffres prévisionnels. (<https://www.memoireonline.com> 18/9/2021).

Cet outil s'avère en effet essentiel pour la prise des décisions les charges doivent être soigneusement quantifiées, poste par poste, en anticipant le mieux possible sur la réalité de formation de coûts, qui ne seront engagés qu'ultérieurement. Le déroulement de l'exercice avenir doit avoir été entièrement décrypté. Les produits doivent également bénéficier de la plus grande attention car l'optimisme dans ce domaine se traduit souvent par des déconvenues.

Comme il est plus aisé de se tromper dans le mauvais sens (sous-estimation des charges ou surestimation des produits), il est conseillé d'établir un budget en excédant raisonnable, ne serait qu'à incluant une prévision pour risque.

I.1.1.3. Le budget, un outil de suivi et de contrôle

A un rythme régulier, mensuel si possible, le contrôle budgétaire doit s'exercer entre les prévisions et les réalisations. Toute différence sensible doit être étudiée et avoir son explication :

- décalage dans le temps ;
- dépenses (ou recettes) imprévues ;
- mésestimations des coûts...

Les causes doivent en être recherchées et le budget doit être modifié en conséquence :

- si le même résultat est visé, le décalage doit être compensé ;
- à défaut, le résultat prévisionnel doit être modifié.

Le budget est un outil vivant qu'il convient d'adapter en permanence à la réalité. Chaque modification du budget constitue un nouvel acte de gestion et de décision. Le suivi est donc tout autant primordial que l'établissement du budget, car il contribue pleinement à la qualité de la gestion de l'entreprise.

I.1.2. Élaboration du budget d'exploitation

Dans ce point, nous avons parlé de la construction du budget d'exploitation qui, lui-même, fait partir du budget général pour ce faire, nous sommes appelés à parler en quelques lignes du budget général dans les points suivants :

I.1.2.1. Les conditions préalables à l'établissement du budget

Les conditions peuvent être regroupées par :

- Conditions relatives à l'organisation générale de l'entreprise :
- Conditions matérielles.

I.1.2.2. Conditions relatives à l'organisation générale de l'entreprise

Ce budget est bien coordonné et détaillé. A chacun de ces deux mots utilisés dans cette définition correspond une condition relative à l'organisation de l'entreprise.

A. Nécessité de diviser l'entreprise en fonction et en services homogènes afin de permettre une bonne coordination dans la prévision

Dans une entreprise industrielle, on peut dire d'une façon très générale, qu'il existe deux fonctions essentielles : la fonction commerciale dont le but est la vente, la fonction production dont le but est la fabrication en vue de la vente ; et une fonction annexe, la fonction administrative et financière, qui fournit des « moyens » aux deux précédentes.

Cette destruction convient parfaitement à l'élaboration du budget, puisqu'à chacune des fonctions précitées peut lui faire correspondre un budget. Les difficultés surviennent lorsqu'il s'agit de matérialiser ces fonctions par des services particuliers regroupant des hommes. Dans bien des cas, un service peut être rattaché à plusieurs fonctions à la fois. Lorsqu'il en est ainsi, la gestion budgétaire est impossible, car un service ou un individu déterminé :

- Peut être sollicité par des motivations divergentes
- Peut-être dépendant de plusieurs supérieurs.

Or, la gestion prévisionnelle étant basée sur l'exploitation des écarts, il est bien évident que l'organisation de l'entreprise doit être tel qu'elle permette de mettre un écart déterminé à la charge exclusivement d'une personne ou d'un groupe de personnes.

Cet impératif n'est satisfait que si tout chevauchement de responsabilité est exclu. Il y a donc lieu :

- de définir de façon très précise les fonctions de l'entreprise ;
- de concrétiser ces différentes fonctions on créant des services homogènes, c'est-à-dire dans lesquels toutes les personnes qui les comparent effectuent les mêmes tâches.

B. Nécessité de décentraliser afin de permettre une précision suffisante dans la prévision

La prévision doit être détaillées et ceci implique que tous les services et sous services soient concernés pour une part des budgets.

Cette précision dans le détail n'est convenable que si la Direction a délégué ses prérogatives, que s'il y a à la tête de chaque secteur de l'entreprise si petit soit-il, une personne responsable à l'établissement de sa part de budget et de sa réalisation. Il ne s'agit nullement d'ailleurs pour la Direction d'abandonner la gestion entre les mains de subordonnés.

Au contraire, cette délégation de pouvoir et de responsabilité doit lui permettre de mieux contrôler la marche générale de l'entreprise.

C. conséquence, nécessité quelque fois de réorganiser l'entreprise avant de faire la prévision budgétaire

En effet, toute prévision faite sur des bases qui ne répondraient pas aux caractéristiques ci-dessus serait vouée à l'échec :

- D'abord, parce qu'elle serait difficile à établir ;
- Ensuite, parce qu'elle ne serait pas exploitable lors de la confrontation avec une réalité qui ne lui correspondrait nullement pas.

Il convient donc, le cas échéant, de procéder à une réorganisation, à une restructuration de l'entreprise quand l'organisation de l'entreprise est inadéquate.

Ladite réorganisation, dans de nombreux cas, soulève d'ailleurs des questions de personnes toujours très difficiles à résoudre.

I.1.2.3. Conditions matérielles

Ces conditions peuvent viser la comptabilité générale, laquelle doit permettre des analyses des charges et produits ainsi que des résultats. Mais elles impliquent également et surtout que soit tenue une comptabilité **analytique** de gestion pour l'édification de laquelle d'ailleurs, des réformes concernant l'organisation de l'entreprise peuvent être nécessaires. Par ailleurs, il va de soi que si cette comptabilité analytique de gestion ait été auparavant tenue en tout ou partie en coûts préétablis, la prévision budgétaire s'en trouvera simplifiée.

Nécessité de délimiter le champ de la prévision dans le temps. Il ne s'agit pas évidemment de trancher brutalement, relativement à ce problème dans les entreprises manufacturières, le budget est annuel, dans les entreprises commerciales, il est souvent trimestriel ou mensuel.

I.1.2.4. Construction de budget d'exploitation

I.1.2.4.1. Les comptes

Les comptes du plan comptable budgétaire sont tirés du plan comptable général OHADA s'il s'agit d'une entreprise commerciale ou d'une entreprise de production des biens ou des services très exigeante et outillée en conséquence.

a) En comptabilité générale
▪ Les comptes de charges des activités ordinaires

- 60 Achats et variation de stocks
- 61 transports
- 62 Services extérieurs
- 63 Autres services extérieurs
- 64 Impôts et taxes
- 65 Autres charges
- 66 Charges de personnel
- 67 Frais Financiers et charges Assimilés
- 68 dotations aux amortissements
- 69 Dotations aux provisions et aux dépréciations

▪ Les comptes des produits des activités ordinaires

- 70 ventes
- 71 Subvention d'exploitation
- 72 Production immobilisée
- 73 Variations de stocks de biens et de services produits
- 75 Autres produits
- 77 Revenus financiers et assimilés
- 78 Transferts de charges
- 79 Reprises de provisions de dépréciations et autres.

Les comptes du budget d'exploitation sont regroupés par centre de responsabilité. L'inconvénient est que le niveau inférieur au Centre de responsabilité n'est pas regroupé. Le regroupement des charges et produits au centre de responsabilité est moins précis qu'en comptabilité analytique de gestion.

En comptabilité générale, il y a des charges et des produits des activités ordinaires et hors activités ordinaires. Les éléments des activités ordinaires sont ceux qui se rapportent au chiffre d'affaires de l'entreprise, de la période, c'est-à-dire les éléments liés à l'activité normale de l'entreprise au cours de cette même période. Sont hors activités ordinaires, les éléments n'ayant pas un lien direct avec l'activité normale de l'entreprise ou les éléments qui se sont réalisés en dehors de l'exercice comptable concerné.

b) En comptabilité analytique de gestion

En comptabilité analytique de gestion, on distingue :

- des charges non incorporables et des charges incorporables ;
- des charges supplétives ;
- des produits non incorporables et des produits incorporables ;
- des produits supplétifs.

Dans l'élaboration du budget d'exploitation, les charges qui sont prises en considération sont celles dites incorporables.

Les charges incorporables peuvent être de différentes natures :

▪ Charges directes

Charges qu'il est possible d'affecter "immédiatement", c'est-à-dire sans calcul intermédiaire, au coût d'un bien, d'une activité ou d'un service déterminé. Les charges directes constituent un élément du coût d'un bien déterminé.

Elles sont d'origine externe (exemple : matières premières consommées) ou interne (exemple : frais de personnel, dotations aux amortissements) et peuvent être fixes ou variables.

Les charges directes sont des charges qui peuvent être affectées directement au coût d'un produit. La consommation de ces charges par chaque type de produit est connue. Elles sont directement affectées aux différents coûts.

En d'autres termes, les charges directes correspondent à des éléments entrant dans la composition d'un produit ou nécessaires à l'approvisionnement à la fabrication ou à la distribution d'un produit.

Il s'agit le plus souvent :

- des matières premières utilisées pour la fabrication ;
- des fournitures utilisées ;
- des charges de personnel (main d'œuvre directe) : salaires et charges sociales des personnes participant directement à la fabrication (ouvrier, technicien, ...).

Ces charges sont propres à un seul produit et sont affectées directement aux coûts comme le prix d'achat des matières premières et fournitures qui entrent dans la composition d'un produit, main d'œuvre directe...

▪ Charges indirectes

Charges qu'il n'est pas possible d'affecter "immédiatement" nécessitent un calcul intermédiaire de répartition pour être imputées au coût d'un bien déterminé. Encore convient-il, pour que cette imputation au coût d'acquisition ou de production soit possible, qu'elle repose sur un "rattachement raisonnable" de la charge au coût.

Les charges indirectes sont des charges qui concernent l'ensemble de la production ou l'ensemble de l'entité et qui nécessitent un traitement préalable pour être imputées au coût d'un produit. Ces charges concernent plusieurs coûts donc il n'est pas possible de les affecter à un coût particulier. Elles doivent faire l'objet d'un calcul intermédiaire.

En d'autres termes, les charges indirectes concernent plusieurs produits et par conséquent plusieurs coûts. Leur montant est fourni par la comptabilité générale. Elles doivent être réparties, selon certains critères, entre des centres d'analyse. Après répartition dans les différents centres d'analyse, elles seront imputées aux coûts des produits. Il s'agit par exemple :

- la consommation d'électricité et d'eau ;
- les charges du personnel administratif,
- les assurances ;
- les impôts ;
- les dotations aux amortissements ;
- les frais de nettoyage des locaux ;
- l'entretien des matériels, etc.

▪ Charges variables

Les charges opérationnelles (appelées aussi charges variables) sont les charges qui sont liées au fonctionnement de l'entreprise par exemple aux opérations de fabrication ou de vente. L'évolution de ces charges dépend étroitement de degré d'utilisation, de l'intensité et du rendement dans l'emploi des capacités et moyens disponibles. Ces charges sont, le plus généralement, variables avec le volume d'activité sans que cette variation lui soit nécessairement proportionnelle.

▪ charges fixes

Les charges de structure (appelées aussi charges fixes), sont des dépenses qui sont indépendantes du volume d'activité réalisé, tout au moins pour une certaine zone d'activité. Elles sont appelées ainsi par le fait que leur montant ne varie sensiblement qu'à la suite de l'adaptation de l'entreprise à de niveaux impératifs internes sur le plan de l'équipement ou de l'organisation.

1.1.2.4.2. Elaboration des budgets d'une entreprise

Elle concerne :

- L'élaboration des budgets ;
- Le contrôle ou le suivi de l'exécution du budget.

Le système budgétaire est un système de gestion prévisionnelle à court terme qui est constitué par les budgets et un processus de contrôle des budgets. Le budget, c'est un plan à court terme chiffré qui comporte une affectation de ressources et une responsabilité des agents de l'entreprise. Le contrôle du budget doit être perçu comme l'action de comparer de manière permanente les résultats réels aux résultats prévisionnels inscrits dans les budgets.

L'unité monétaire est en effet, la seule unité commune à toute les fonctions et qui assure la cohérence de l'ensemble.

Un certain nombre de principes est à respecter lors de l'élaboration afin de comprendre le fonctionnement du système. Il s'agit de :

1er Principe : la précision du système budgétaire. Ce principe implique que toutes les activités de l'entreprise reçoivent une dotation budgétaire.

2^e Principe : le système budgétaire doit être un complément au système d'autorité ou de décision.

3^e Principe : il faut qu'il existe une solidarité entre les différentes unités de gestion.

4^e Principe : il faut que la politique et la stratégie de l'entreprise ne soient pas remises en cause (comme c'est le budget qui découle de la stratégie)

5^e Principe : le système budgétaire doit être complété avec le style de management et la politique du personnel.

6^e Principe : le système budgétaire permet un contrôle par exception.

a) Procédure de la mise en place d'un budget

La mise en place d'un budget nécessite une procédure. La procédure de budgétisation dure généralement entre trois (3) et quatre (4) mois et comprend les phases suivantes (www.wikipedia.com/demarchebudgetaire).

1ère Phase : la direction générale fait la simulation d'un objectif à atteindre par l'entreprise

2e Phase : les directions opérationnelles vont définir les objectifs spécifiques liés à cet objectif

3e Phase : le contrôle de gestion fait une analyse de rentabilité de l'objectif en tenant compte des objectifs spécifiques

4e Phase : le comité budgétaire va se réunir pour une phase de négociation et de coordination. Le comité va être constitué du directeur général, du contrôleur de gestion et des directions opérationnelles.

5e phase : la direction générale va décider de l'objectif de l'entreprise pour l'exercice. Ce ne sont plus la simulation.

6e phase : chaque responsable opérationnel va définir le programme de son unité. C'est la phase de budgétisation des différentes unités.

7e Phase : la synthèse des programmes par le contrôleur de gestion pour les différentes unités va aider à pour déterminer le résultat prévisionnel de l'entreprise.

8e Phase : réunir le comité budgétaire pour négociation et coordination des points de vue.

9e Phase : la nouvelle réunion budgétaire va réunir les responsables opérationnels qui vont procéder à la révision du budget ou du programme en tenant compte des décisions de la phase précédente.

10e Phase : le contrôle de gestion va faire l'analyse de ces nouveaux programmes pour déterminer un nouveau résultat prévisionnel. Si ce résultat est en conformité avec les souhaits exprimés au comité budgétaire, le budget sera adopté par le comité budgétaire et le contrôleur de gestion se chargera de la rédaction du rapport de présentation du budget qui dit être soumis au conseil d'administration pour vote. Si par contre, le résultat s'éloigne encore de l'objectif de l'entreprise, le cycle **Comité de gestion - Comité budgétaire - Directeurs opérationnels** sera repris jusqu'à ce que la direction générale accepte le budget.

b) Principe de méthode budgétaire

La méthode budgétaire est une des techniques du contrôle de gestion. Elle s'appuie sur des prévisions qui reposent sur l'analyse de l'environnement (contraintes extérieures, opportunités), la connaissance des capacités de l'entreprise et l'étude chiffrée des éléments caractéristique de son activité au cours des périodes passées.

Elle fait largement appel aux méthodes statistiques. Elle définit un ensemble cohérent d'objectifs pour tous les responsables qu'elle traduit en termes monétaires sous la forme de budgets. Elle assure une évaluation périodique et systématique des réalisations en les rapprochant des prévisions ; cette phase constitue le contrôle budgétaire.

c) Le tableau de bord

Dans l'entreprise, le tableau de bord permet de voir les dysfonctionnements au niveau des services, des départements. Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs permettant de voir les dysfonctionnements des départements. Les indicateurs peuvent être qualitatifs ou quantitatifs. Le contrôle à priori, démarre une fois que le budget est mis en place. Chaque jour qui passe, des actions sont menées et le contrôle doit être fait de façon permanente.

Indicateurs : ce sont les éléments qui permettent de maîtriser un secteur, une activité.

Norme : les normes sont connues par branche d'activité.

Le chef d'entreprise ou le responsable d'une activité a besoin d'une information aussi rapidement que possible pour assurer son pilotage et atteindre les objectifs fixés. Etant donné que le système d'information issu de la comptabilité ou de la gestion budgétaire a des limites ou des insuffisances, il est mis en place un système le tableau de bord des décideurs afin de palier à ces insuffisances. Le tableau de bord est un outil dont le but est de répondre à la question suivante : **"Est-ce que mon système fonctionne bien et me permet le meilleur pilotage de mon entreprise ?"**

Il est un lien entre la direction et le système qu'elle dirige. C'est l'un des outils privilégiés du système de contrôle. Sa fonction et son utilité ne seront parfaitement assimilés que lorsque le fonctionnement global de l'organisation aura été bien précisé. Le tableau est un outil d'aide à la décision, à la prévision permettant d'extrapoler les tendances passées et les écarts du présent vers l'avenir afin d'appréhender ce futur avec moins d'incertitude. Comme tout outil, le tableau de bord n'a de valeur que par l'utilisation qui en est faite.

d) Le contrôle budgétaire

Bien qu'étant l'une des phases de la gestion budgétaire, en pratique, il ne peut y avoir de gestion budgétaire sans contrôle budgétaire. (Marcel ILUNGA LEU, 2007, p.12). Au sens comptable, le contrôle budgétaire signifie une comparaison entre les prévisions budgétaires et les réalisations. Cette comparaison dégage trois types d'écarts :

- ✓ écart positif ;
- ✓ écart nul ;
- ✓ écart négatif.

e) Différente étape du contrôle budgétaire

D'une manière générale, on distingue trois étapes de contrôle (Marcel ILUNGA LEU, 2007 p.12).

▪ Le contrôle avant l'action ou contrôle a priori

Ce contrôle est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets. Ce contrôle permet :

- Aux cadres opérationnels, de stimuler les conséquences de leurs décisions avant même de s'engager dans l'action ;

- Aux supérieur hiérarchiques, de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leur propre pouvoir de décision.

La fonction de contrôle a priori est très étroitement liée à la fonction de simulation, qui constitue aujourd'hui l'une des fonctions essentielles de la budgétisation.

▪ **Le contrôle pendant l'action ou contrôle concomitant**

Il s'agit d'un contrôle opérationnel qui consiste à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme. S'appuyant sur les réalisations concrètes, ce type de contrôle doit être placé au niveau même des opérations c'est-à-dire :

- Proche du terrain ;
- Limité à l'action en court ;
- Continu.

▪ **Contrôle après action ou contrôle à posteriori**

Ce contrôle intervient à la fin de l'exécution budgétaire, il consiste essentiellement en une mesure des résultats et donc en une évaluation des performances en s'appuyant sur deux types d'informations :

- Des informations systématiques : qui permettent de comparer la situation finale (réalisation) à celle qui était attendue (prévisions) ;
- Des informations potentielles ou conjoncturelles : qui font ressortir des évènements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

Ce contrôle est tout aussi essentiel que les précédents dans la mesure où il constitue une phase d'analyse et de réflexion qui permet notamment de (d') :

- Fournir, aux responsables des unités de gestions, les éléments du compte rendu de gestion qu'ils doivent établir à l'intention de l'autorité dont ils ont reçu délégation ;
- Mettre à jour les normes techniques et économiques ;
- Améliorer la fiabilité supérieure afin de corriger les grandes orientations de gestion.

I.1.2.4.3. Conditions d'efficacité du contrôle budgétaire

Trois conditions s'imposent :

a. La continuité du contrôle

Alors que la fonction de programmation et planification est discontinue, la fonction de contrôle s'exerce de manière continue, il est donc important que le système de contrôle soit constamment en alerte.

b. La rapidité d'obtention des résultats

Il n'est suffisant que les contrôles soient effectués à grande fréquence voire de manière connue. Encore faut-il que le délai qui s'écoule entre la date de la mesure et celle de sa lecture, par de gestionnaire responsable, soit suffisamment court pour que soient possibles :

- la recherche de la cause de l'écart ;
- l'action corrective.

c. La saisie des informations au niveau des centres de responsabilités

Cette condition implique que les consommations soient localisées et valorisées aux niveaux des différents centres de responsabilités.

Ceci implique le rapprochement entre les valeurs budgétaires et les réalisations. De façon pratique, il faut que le nombre des rubriques budgétaires soient plus réduits et limité aux facteurs de gestion essentiels, pour mesurer leurs performances et conduire l'action, que celui des rubriques comptables de la comptabilité analytique de gestion.

I.1.2.4.4. Techniques du contrôle budgétaire

a) La technique du budget initial

Le budget initial est un budget statique en ce sens qu'il a été construit sur base d'une seule hypothèse des ventes et de production. La confrontation des réalisations avec le budget initial permet de vérifier si les objectifs d'activités ont été atteints. Ce type de contrôle est un contrôle d'efficacité. Cette comparaison n'apporte aucune information pertinente sur le rendement des facteurs de gestion mesuré sous forme de rapport entre le coût des facteurs et le volume d'activités de production ou des ventes. Donc elle ne permet pas le contrôle d'efficience.

b) La technique du budget flexible (budget adapté)

Il s'agit en réalité de simuler, à posteriori, le fonctionnement normal de l'entreprise ou d'une partie de l'entreprise Direction, département, service ou atelier, une base de son activité réelle.

En d'autres termes, le budget révisé ou adapté est celui reconstruit après :

- Sur base de l'activité réelle ;
- En conservant comme moyen de chiffrage, les normes techniques ainsi que les standards sur lesquels étaient fondés le budget initial.

L'utilisation de la technique du budget flexible implique une parfaite connaissance de la variation des coûts en fonction du volume d'activité tant au niveau global de l'entreprise qu'au niveau des centres afin d'effectuer le contrôle d'efficacité. Elle repose en effet, sur la distinction des coûts fixes et des coûts variables, on sait que :

- Les coûts variables encore appelés coûts opérationnels ou coûts d'activités, évoluent en fonction du niveau d'activités.
- Les coûts fixes ou coûts de structures demeurent constants et ne suivent pas l'évolution du niveau d'activités de l'entreprise.

I.1.2.4.5. Modalités du contrôle budgétaire : Analyses des écarts

En réalité, les prévisions de ventes de biens ou des services constituent, la plupart du temps, le point de départ et la pierre angulaire de la construction budgétaire et l'écart global entre le résultat réel et le résultat prévu est égal à la somme algébrique de deux écarts :

- écart entre marge réelle et marge prévue, dit écart sur marge ;
- Les écarts sur coûts.

Ces écarts se décomposent, à leur tour, en une série de sous-écarts. D'une manière générale, l'analyse des écarts s'articule autour des trois étapes importantes ci-après :

a) **Constataion des écarts** : qui permet de contrôler la gestion en ce qu'elle :

- Joue un rôle d'alerte ;
- Déclenche l'analyse corrective de manière à replacer l'entreprise sur la trajectoire conduisant aux objectifs.

L'écart peut mettre en évidence :

- L'amélioration des performances : écart inférieur à zéro à écart favorable ;
- La détérioration des performances : écart supérieur à zéro = écart défavorable.

b) **Ventilation des écarts** : les écarts ont pour objectifs de fournir aux responsables, une information exploitable, sélective et significative. D'où la nécessité de calculer les écarts de deux manières :

1°. en valeur absolue : $\text{écart} = \text{Prévisions} - \text{Réalizations}$

2°. en valeur relative ou en pourcentage : $\text{Ecart en valeur absolue} \times 100 / \text{Prévisions}$.

c) **L'exploitation des écarts** : cette exploitation des écarts. Elle s'opère par l'explication des écarts et par l'utilisation des écarts.

L'explication des écarts : ici, il appartient à chaque responsable de fournir, en même temps que le chiffrage des écarts, les explications correspondantes et les mesures correctives éventuelles. L'utilisation des écarts : seuls les écarts considérés significatifs aux yeux du gestionnaire, fait l'objet d'une recherche approfondi et après cette appréciation, le contrôle budgétaire peut être soit répressif, soit incitatif.

I.2. REVUE EMPIRIQUE SUR LE BUDGET

Il est recommandé que toute recherche scientifique, notamment en sciences commerciales et financières, soit précédée par une lecture profonde de la littérature existante. Par la suite, le chercheur devra en produire un résumé critique afin de tracer une ligne de démarcation entre et celle-ci et ce qu'il envisage entreprendre.

C'est ainsi que, nous avons exploité quelques travaux parmi ceux réalisés antérieurement sur le domaine « budgétaire », en vue de nous en démarquer et de nous orienter vers un point de vue original.

Ainsi, Kizombo (2019) s'est intéressé à l'analyse de l'exécution du budget dans un service public, cas de l'Office Congolais de Contrôle en Province du Maniema de 2016 à 2018. Les questions suivantes ont attiré l'attention de l'auteur : l'Office Congolais de Contrôle en Province du Maniema respecte-t-il le principe de l'équilibre budgétaire dans l'élaboration et exécution de ses budgets ? Et Quelle est la procédure mise sur pied par cette Institution Etatique pour exécuter ses budgets ?

Par le biais de ses questions, elle s'est fixée comme objectifs : vérifier le respect du principe de l'équilibre budgétaire de l'OCC/Maniema et identifier la procédure applicable par l'OCC/Maniema dans l'élaboration et l'exécution de ses budgets. Après analyse, elle a abouti aux résultats suivants :

Lors de l'élaboration de budgets 2016, 2017 et 2018, les recettes ont toujours été supérieures aux dépenses. Pour ce faire, les soldes dégagés de 502245525 CDF en 2016, 55.490 375 CDF en 2017 et 59070000 en 2018. Ceci nous a poussés l'auteur à dire qu'il y a eu équilibre lors de l'élaboration des budgets des recettes. En outre, les recettes recouvrées ont couvert la totalité des dépenses engagées durant les trois exercices sous examen dont les soldes bénéficiaires se chiffrent comme suit : 251.410.612 CDF en 2016, 72.381.200 CDF en 2017 et 748.111.800 CDF en 2018. Cela peut s'expliquer par la bonne politique des recouvrements et une canalisation rationnelle des recettes. Donc c'est une gestion éclairée et prudente. Disons-nous une fois de plus qu'il y a aussi respect de l'équilibre même dans l'exécution budgétaire.

De son côté, Ilowa (2015) a parlé sur l'analyse du processus d'élaboration et d'exécution d'un budget d'exploitation et son incidence sur la gestion d'une organisation non gouvernementale. Deux questions ont préoccupé l'auteur à savoir :

comment La Centrale de Distribution des Médicaments Essentiels de Tshikapa (CEDIMET en sigle) procède telle pour élaborer le budget d'exploitation ? Et est-ce que le budget d'exploitation a un impact sur la gestion de ladite structure ? Il s'est fixé l'objectif suivant d'analyser des budgets d'exploitation dans leurs élaborations et de leurs impacts sur la gestion et plus particulièrement sur la gestion prévisionnelle en analysant les écarts entre prévisions et réalisations dans l'objectif de dégager l'incidence des budgets sur la gestion de la Centrale de distribution des médicaments essentiels de Tshikapa. A l'issue de ses investigations, il a conclu que la période de contre-performance était expliquée par les points suivants : les mesures gouvernementales qui avaient réduit les tarifications des services de l'O.C.C. de 4% à 1,5% de la valeur CIF des importations et de 10\$/tonne à 5\$/tonne les frais de tally ; ce qui avait rendu impossible la réalisation des productions prévues pour atteindre les objectifs de l'entreprise. Bien plus la non-maîtrise des charges à cause des services étatiques supportées par l'OCC sur demande des institutions dont il dépend alors que dans l'évaluation des charges d'exploitation, celles-ci n'étaient pas prévues ; la diminution des importations, sources principales de la production de l'Office à cause de la guerre qu'a connu la République démocratique du Congo. Dans l'élaboration du budget, l'OCC avait surévalué la production alors qu'il devrait tenir compte de l'environnement perturbateur pour que le budget soit réaliste.

I.3. PROCEDURE BUDGETAIRE DU COMPLEXE SCOLAIRE TUUNGANE

La procédure budgétaire diffère selon qu'il s'agisse des réalités sectorielles, de celles de toutes les écoles. Les étapes de la procédure de la gestion budgétaire sont :

- L'élaboration de budget par le comité de gestion ;
- Soumission au promoteur pour approbation ;
- L'exécution du budget ;
- Le contrôle budgétaire.

II. APPROCHE METHODOLOGIQUE

L'analyse du budget d'exploitation du complexe scolaire Tuungane est rendue opérationnelle par les méthodes systémiques, descriptives et comparatives. La première méthode nous a permis d'expliquer les différents éléments qui interviennent dans l'élaboration du budget d'exploitation, considéré comme système dans la mesure où l'augmentation ou la diminution des recettes (ou dépenses) influence les résultats attendus et par conséquent, influence la gestion du Complexe Scolaire Tuungane. La deuxième méthode quant à elle, nous a permis de connaître les différents éléments à partir desquels son budget d'exploitation est élaboré ainsi que sa gestion ; et plus particulièrement basée sur le tableau de bord pour palier à l'insuffisance de la gestion budgétaire ; la dernière méthode nous a permis de comparer les réels aux standards dans le but de dégager les écarts.

Ces méthodes ont été appuyées par les techniques documentaires, d'interview libre pour la collecte de données et la technique statistique pour le traitement de données.

III. RESULTATS

Ce point est subdivisé en trois sous points. Le premier traite les procédures budgétaires d'une école, le deuxième porte sur la présentation des données, le troisième met en évidence l'évaluation des budgets et ses analyses est consacré au traitement des données, interprétation et discussion des résultats.

III.1. PRESENTATION DE DONNEES

Pour une bonne compréhension, nous présentons sous ce sous point les prévisions des dépenses et celles des réalisations dépenses qui constituent les données collectées et traitées dans le cadres de cette recherche.

III.1.1. Prévisions

Tableau N°1 : Prévisions de dépenses en CDF

Désignation	2018	2019	2020
Fonctionnement	3 323 964	3 642 835	3 974 715
Quotité/minerval	2 077 478	3 000 000	200 000
Promotion	24 929 730	21 257 010	26 323 490
Personnel	52 767 929	46 056 855	51 671 295
Total	83 099 101	73 956 700	82 169 500

Source : Service de comptabilité du Complexe Scolaire Tuungane (2018 à 2020).

La lecture de ce tableau révèle que les prévisions des dépenses qui se chiffrent à 83.099.101 CDF en 2018 ; 73.956.700 CDF en 2019 et 82 169 500 CDF en 2020 n'ont pas été constants durant la période sous analyse, car elles ont varié d'une année à l'autre. Il s'observe aussi que, durant les trois ans, la rubrique "Personnel" bénéficie de la part la plus importante en terme de répartition des dépenses prévues par rapport aux autres rubriques. Par contre, la rubrique "Minerval" bénéficie de la part la plus faible dans la répartition des dépenses prévue durant ces trois ans. Les autres rubriques des charges ont des parts qui fluctuent entre ces deux bornes.

Tableau N°2 : Prévisions des recettes en CDF

Désignation	2018	2019	2020
Frais scolaire	77 746 702	67 112 000	76 530 000
Frais technique	2 844 500	3 744 600	2 964 300
Frais minerval	2 507 899	3 100 100	2 675 200
Total	83 099 101	73 956 700	82 169 500

Source : Service de comptabilité du Complexe Scolaire Tuungane (2018 à 2020).

Pour les trois années retenues pour cette recherche (2018, 2019 et 2020), les prévisions des recettes ont varié d'une année à l'autre. Cependant, nous constatons une hausse dans ces prévisions de l'ordre de 11% entre les deux premières années. Par contre, il s'observe une baisse de l'ordre de 11% entre les deux dernières années.

III.1.2. Réalisations

Tableau N°3 : Présentation de réalisations de recettes en CDF

Désignation	2018	2019	2020
Frais scolaire	75 845 200	68 066 575	76 006 005
Frais technique	2 844 567	3 711 500	2 944 500
Frais minerval	2 250 000	3 096 100	2 657 300
Total	80 939 767	74 874 175	81 607 805

Source : Service de comptabilité du Complexe Scolaire Tuungane (2018 à 2020).

En parcourant ce tableau, nous voyons comment les recettes de ces trois années sont de l'ordre de 80.939.767 CDF en 2018 ; 74 874 175 CDF en 2019 et 81 607 805 CDF en 2020.

Nous constatons que durant les trois ans retenus pour cette étude, ce sont les frais scolaires qui ont générés plus des recettes, comparativement à celles générées par chacune des rubriques restantes, d'une part ; et d'autre part, la rubrique "Quotité/Minerval" occupe la dernière place.

Tableau N°4 : Présentation de dépenses engagées en CDF

Désignation	2018	2019	2020
Fonctionnement	5 665 783,69	2 198 750,25	2 368 512,15
Frais minerval	2 428 193,01	1 477 483,50	1 579 010,10
Promotion	32 375 906,80	25 809 961,25	27 632 676,75
Personnel	40 469 883,50	44 324 505,00	47 370 303,00
Total	80 939 767,00	73 810 700,00	78 950 505,00

Source : Service de comptabilité du Complexe Scolaire Tuungane (2018 à 2020).

Il ressort de ce tableau que durant les trois ans retenus pour cette recherche, les dépenses engagées sont de l'ordre de 80.939.767 CDF en 2018 ; 73.874.175 CDF en 2019 et 78.950.505 CDF en 2020. Et qu'en termes de pourcentages par rubrique, la rubrique "Personnel" consomme le pourcentage le plus élevé des recettes réalisées par rapport aux autres rubriques ; la rubrique "Minerval" étant la moins gourmande.

En outre, nous constatons aussi que les engagements annuels des dépenses ont varié d'une année à l'autre durant cette période.

III.2. EVALUATION DES BUDGETS ET ANALYSES DE DONNEES

Il a été question ici de confronter les réalisations des recettes du budget à leurs prévisions respectives en vue de dégager les écarts, qui s'obtiennent à l'aide des formules suivantes :

$$\text{Ecart} = \text{Réalisation} - \text{Prévision} \quad \text{Ecart en pourcentage} = \frac{\text{Réalisation} - \text{Prévision}}{\text{Prévision}} \times 100$$

III.2.1. Rapprochement entre prévisions des charges et leurs réalisations au Complexe Scolaire Tuungane de 2018 à 2020

Tableau N°5 : Rapprochement entre prévisions des charges et leurs réalisations en 2018

Désignation	Montants en CDF		Ecart		
	Prévus	Réalisés	En valeurs	En %	Obs
Fonctionnement	3 323 964	5 665 783,69	2 341 819,69	70,45	Déf
Quotité/Minerval	2 077 478	2 428 193,01	350 715,01	16,88	Déf
Promotion	24 929 730	32 375 906,80	7 446 176,80	29,86	Déf
Personnel	52 767 929	40 469 883,50	-12 298 045,50	- 23,31	Fav
Total	83 099 101	80 939 767,00	-2 159 334	- 2,59	Fav

Source : Elaboré par nous-mêmes à partir de tableaux précédents.

De ce tableau, nous constatons que globalement, qu'en 2018, il s'est dégagé un écart négatif entre les recettes réalisées et leurs prévisions (83.099.101>80.939.767). Il s'observe malheureusement que les gestionnaires du Complexe Scolaire Tuungane ne respectent pas les lignes budgétaires prévues dans l'engagement des dépenses, du fait que seule la rubrique "Charge du personnel" n'a pas atteint sa prévision en terme d'engagement des dépenses. Interprétée comme signe de bonne gestion, cette situation présente un manque à gagner pour le personnel.

Tableau N°6 : Rapprochement entre prévisions des charges et leurs réalisations en 2019

Désignation	Montants en CDF		Ecart		
	Engagements Prévus	Dépenses engagées Réalisés	En valeurs	En %	Obs
Fonctionnement	3 642 835	2 198 750,25	- 1 444 084,75	- 65,68	Fav
Quotité/Minerval	3 000 000	1 477 483,50	- 1 522 516,50	- 50,75	Fav
Promotion	21 257 010	25 809 961,25	4 552 951,25	21,42	Déf
Personnel	46 056 855	44 324 505,00	- 1 732 350,00	- 3,76	Fav
Total	73 956 700	73 810 700,00	- 146 000,00	- 0,198	Fav

Source : Nous-mêmes à partir de tableaux précédents

Nous constatons ici qu'en 2019, les charges ont connu un écart favorable de 0,198%, car les charges prévues sont supérieures à celles réalisées (73.956.700>73.810.700). Il s'observe toujours le non-respect de ligne budgétaire par exemple la prévision de la promotion est 21.257.010 CDF contre une réalisation de 25 809 961,25 CDF soit un surplus de consommation de 21,42%. Les charges du personnel n'ont pas atteint la prévision donc certains mois seront impayés.

Tableau N°7 : Rapprochement entre prévisions des charges et leurs réalisations en 2020

Désignation	Montants en CDF		Ecart		
	Prévus	Réalisés	En valeurs	En %	Obs
Fonctionnement	3 974 715	2 368 515,15	- 1 606 199,85	- 40,41	Fav
Quotité/Minerval	200 000	1 579 010,10	- 420 989,90	- 21,05	Fav
Promotion	26 323 730	27 632 676,75	3 784 386,75	15,87	Déf
Personnel	51 671 295	47 370 303,00	- 4 300 992,00	- 8,32	Fav
Total	82 169 500	78 950 505,00	- 2 543 795,00	- 3,12	Fav

Source : Nous-mêmes à partir de tableaux précédents

Les charges en 2020 ont connu un écart favorable de 3,12% parce que les charges prévues sont supérieures à celles réalisées (81.494.300 > 78.950.505). Le problème décrit ci-haut s'observe également à cet exercice.

Les rapprochements entre les prévisions des dépenses en les dépenses engagées ou réalisées durant la période allant de 2018 à 2020 sont visualisés par la figure 1 ci-dessous.

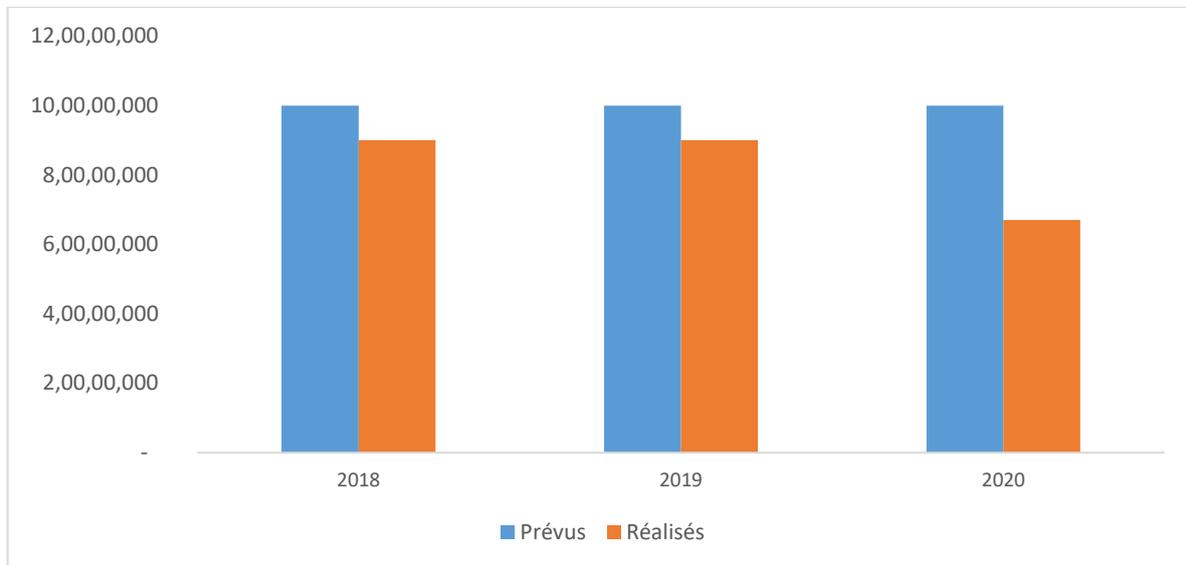


Figure 1 : Rapprochements entre prévisions et réalisations des charges 2018-2020.

D'après ce graphique, nous constatons que pour les trois années (2018, 2019 et 2020), les prévisions des charges ont dépassé les réalisations. Elles sont respectivement de l'ordre de 83.099.101 CDF, 73.856.700 CDF et 81.494.300 CDF contre 80.939.767 CDF, 73.810.700 CDF et 78.950.505 CDF des réalisations.

Durant cette période, l'entreprise n'a pas respecté les lignes budgétaires, car certaines rubriques ont dépassé même les prévisions ; cela est dû à une mauvaise gestion de dirigeants et du propriétaire.

III.2.2. Rapprochement entre prévisions et réalisations des recettes pendant la période de 2018 à 2020

Tableau N°8 : Rapprochement entre prévisions et réalisations des recettes en CDF de 2018

Désignation	Montants		Ecart		Obs
	Prévus	Réalisés	En valeurs	En %	
Frais scolaire	77 746 702	75 845 200	- 2 099 401	- 2,77	Déf
Frais technique	2 844 500	2 844 567	67	0,0024	Fav
Frais minerval	2 507 899	2 250 000	- 60 000	- 2,60	Déf
Total	83 099 101	80 939 767	- 235 723,30	- 2,83	Déf

Source : Nous-mêmes à partir de tableaux précédents.

Les produits en 2018 ont connu un écart défavorable de 2,38%, car l'entreprise a réalisé un chiffre d'affaires inférieur à ce qui est prévu (83.297.000 > 80.939767). Cet aspect de chose est dit à une mauvaise politique de recouvrement mise en place par le comité de gestion.

Tableau N°9 : Rapprochement entre prévisions et réalisations de recettes en CDF de 2019

Désignation	Prévus	Réalisés	En valeurs	En %	Observation
Frais scolaire	67 112 000	68 066 575	954 575	1,40	Favorable
Frais technique	3 744 600	3 711 500	- 33 100	- 0,88	Défavorable
Frais minerval	3 100 100	3 096 100	- 40 000	- 0,13	Défavorable
Total	73 956 700	74 874 175	917 475	1,23	Favorable

Source : Nous-mêmes à partir de tableaux précédents.

Les recettes en 2019 ont connu un écart favorable de 1,23%, car les recettes prévues ont été supérieures à celles réalisées (73.956.700 < 74.874.175). Il sied de porter à la connaissance de nos lecteurs que le dépassement des réalisations des recettes sur leurs prévisions en 2019 est dû aux paiements de certains litiges des années antérieures.

Tableau N°10 : Rapprochement entre prévisions et réalisations de recettes en CDF de 2020

Désignation	Prévus	Réalisés	En valeurs	En %	Observation
Frais scolaire	76 530 000	76 006 005	- 523 995,00	- 0,68	Défavorable
Frais technique	2 964 300	2 944 500	- 19 800,00	- 0,67	Défavorable
Frais minerval	2 675 200	2 657 300	- 17 900,00	- 0,67	Défavorable
Total	82 169 500	81 607 805	- 561 695,00	- 0,69	Défavorable

Source : Nous-mêmes à partir de tableaux précédents.

Les recettes en 2020 ont connu un écart défavorable de 0,69%, car les recettes prévues ont été supérieures à celles réalisées (82.169.500 > 81.607.805).

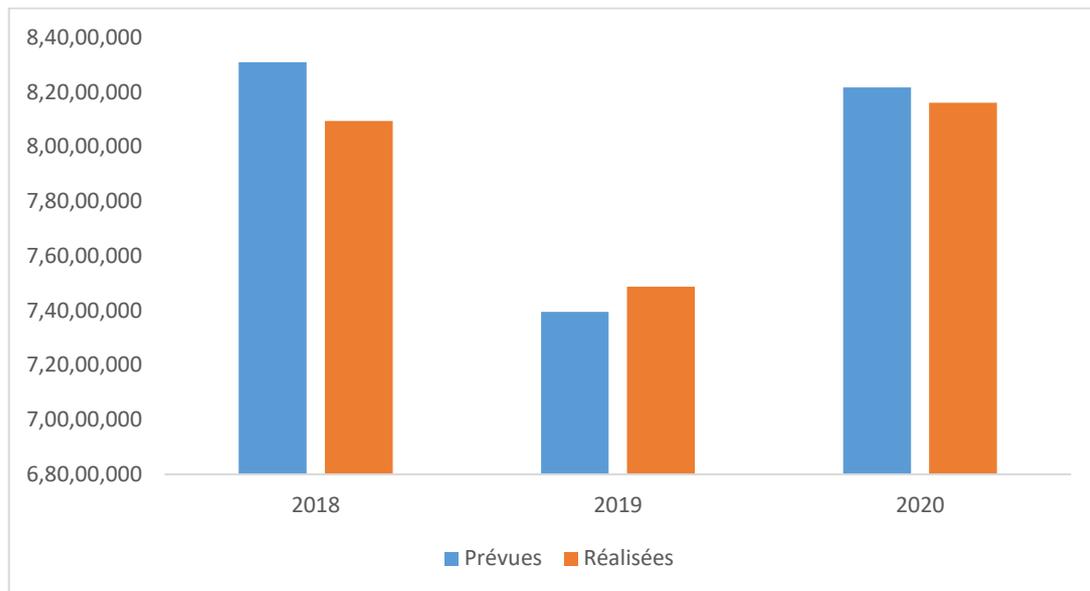


Figure 2 : Rapprochement entre prévisions et réalisations des produits de 2018 à 2020.

L'analyse de ce graphique nous fait remarquer que durant les deux années les prévisions sont supérieures aux réalisations, soit respectivement de 83.297.000 CDF et 82.169.500 CDF de prévisions contre 80.939.767 CDF et 78.950.505 CDF de réalisations. Par contre, l'année 2019 a fait une exception pour rapport aux deux ans précités soit une prévision de 73.956.700 inférieure à une réalisation de 74.874.175.

Les écarts sur les recettes sont négatifs pour les deux années (2018 et 2020) et positif pour l'année 2019, cela signifie que l'entreprise n'a pas réalisé ses objectifs fixés (prévision) pour les deux ans précités à cause de la mauvaise politique de recouvrement de créances aux parents.

4.3. Traitement des données, interprétations et discussions des résultats

Dans cette partie, nous allons procéder au traitement des données, interprétation et discussion des résultats.

Tableau N°11 : Synchronisation des recettes et des dépenses prévisionnelles en CDF de 2018-2020

Désignation	2018	2019	2020
Recettes	83 099 101	73 956 700	82 169 500
Total dépenses	83 099 101	73 956 700	82 169 500
Solde	0	0	0

Source : Nous-mêmes à partir de tableaux précédents.

L'analyse de ce tableau montre que lors de l'élaboration de budgets 2018, 2019 et 2020, les recettes ont couvert aux dépenses année par année. Pour preuve, les soldes dégagés sont nuls cela montre à suffisance que les budgets ont été présentés en équilibre parfaite.

Au regard de ce qui précède, force nous est de dire qu'il y a équilibre budgétaire lors de l'élaboration budgétaire.

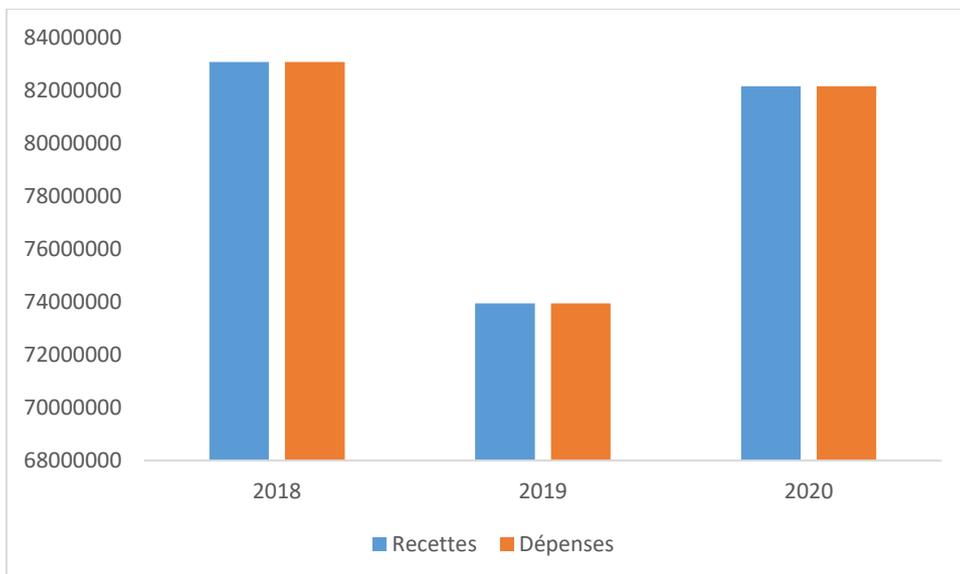


Figure N°3 : Evolution des recettes, dépenses et écarts prévisionnels.

Tableau N°12 : Synchronisation des réalisations des recettes et des dépenses en CDF de 2018 à 2020

Désignation	2018	2019	2020
Total/Recettes	80 939 767	74 874 175	81 607 805
Fonctionnement	5 665 783,69	2 198 750,25	2 368 515,15
Frais minerval	2 428 193,01	1 477 483,50	1 579 010,10
Promotion	32 375 906,80	25 809 961,25	27 632 676,75
Personnel	40 469 883,50	44 324 505	47 370 303
Total dépenses	80 939 767	73 810 700	78 950 505
Soldes	0	1 063 475,00	2 657 300

Source : Nous-mêmes à partir de tableaux précédents.

Il ressort de l'analyse de ce tableau que les recettes ont couvert la totalité des dépenses engagées durant les trois exercices sous examen dont les soldes sont nuls en 2018 et 2019 et 2020 ont connu les soldes bénéficiaires respectivement de **1 063 475,00 CDF** et **2 657 300 CDF**.

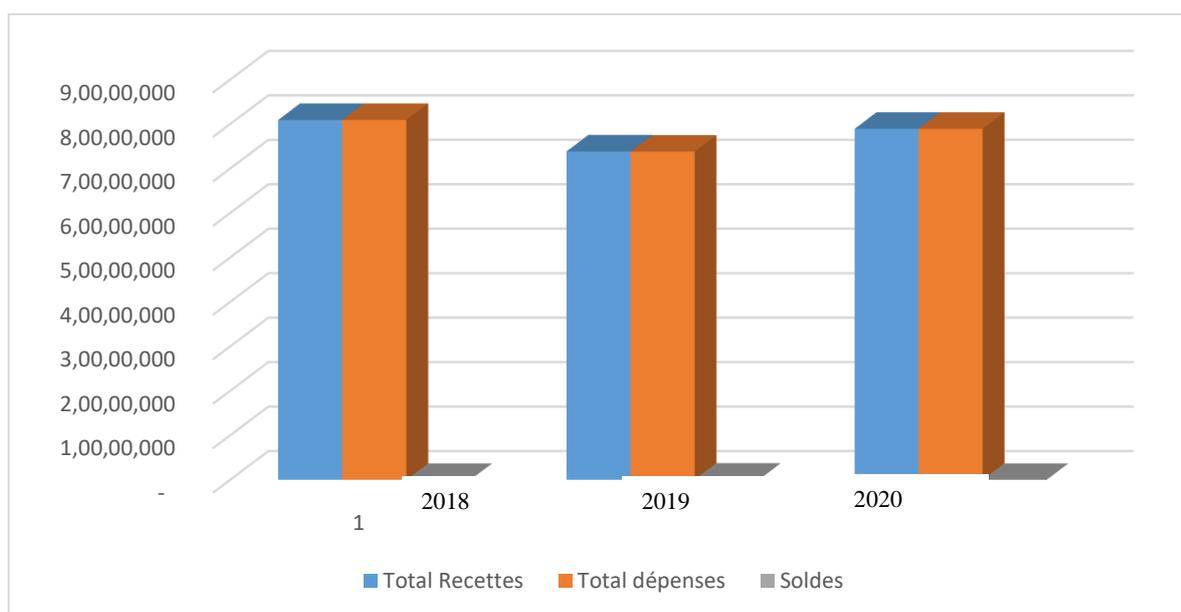


Figure n°4 : Synchronisation des réalisations des recettes et des dépenses en CDF de 2018 à 2020

Au vu de clé de répartition qui nous a été fourni par le comité de gestion qui se présente comme suit :

- 65% personnel
- 30% promotion
- 3% fonctionnement
- 2% minerval.

Après analyse, nous constatons que la clé de répartition n'est pas respectée par conséquent même les lignes budgétaires ne sont pas non plus respectées. En outre, c'est la rubrique du personnel qui souffre année par année. Voilà pourquoi les enseignants se plaignent chaque année aux deux derniers mois.

Par ailleurs, lors de notre échange avec les enseignants du Complexe Scolaire Tuungane nous avons compris que le comité de gestion explique le non-paiement de chaque dernier mois de l'année est dû aux certains élèves insolubles d'une part et les demandes intempestives du promoteur d'autre part alors que les recettes mobilisées couvrent l'ensemble de charges pour toute la période sous examen dégageant mêmes les soldes bénéficiaires aux deux dernières années d'où la mise en place d'un système de contrôle serait une solution idoine pour bloquer les mensonges des dirigeants, car ceux-ci se retrouvent derrière les désordres du promoteur. Au vu de ces résultats, nous remarquons que la gestion budgétaire du Complexe Scolaire Tuungane n'a aucun impact positif sur la rémunération car les lignes budgétaires ne sont pas respectées et l'absence du contrôle interne favorise les dirigeants de se retrouver au détriment des enseignants considérés comme machine de production, ce qui nous permet de confirmer notre hypothèse.

CONCLUSION ET SUGGESTION

Au terme de cette recherche réalisée sous le thème : Analyse du budget d'exploitation et son incidence sur la gestion d'un établissement scolaire, cas du complexe scolaire Tuungane à Kindu de 2018 à 2020, il nous revient de présenter à travers ces lignes l'essentiel de nos résultats.

Rappelons ici que, tenant compte de la préoccupation soulevée à l'introduction, nous avons formulé la question suivante : Les budgets d'exploitation élaborés au complexe scolaire Tuungane sont-ils gérés conformément aux lignes budgétaires prévues lors de leur élaboration ? Ainsi, pour mener à bon port cette recherche, nous avons recouru aux méthodes descriptives, comparatives et systémiques. Celles-ci ont été appuyées par les techniques documentaires et d'interview libre pour la récolte des données ainsi que la technique statistique pour le traitement de données.

De l'analyse des résultats issus du traitement de nos données, nous avons constaté que les lignes budgétaires ne sont pas respectées pour les trois exercices retenus et analysés dans le cadre de la présente recherche, car certaines rubriques ne sont pas exécutées comme initialement prévu lors de l'élaboration. La rubrique "Personnel" étant la plus marginalisée, ce qui justifie le non-paiement des rémunérations au dernier mois de chaque année scolaire. Les gestionnaires de ce Complexe Scolaire, justifient ce désagrément par l'insolvabilité de certains élèves ; et pourtant nos analyses prouvent le reste des rubriques ont été servies en dépenses, dépassant même leurs prévisions.

Ainsi, pour que cet établissement scolaire parvienne à respecter les lignes budgétaires et bloquer l'enrichissement illicite des dirigeants, nous suggérons au décideur :

- De mettre en place un système de contrôle interne, chargé de veuille régulièrement sur le respect des lignes budgétaires prévues dans les engagements des dépenses ;
- D'engager un comptable de formation qui devrait comprendre l'importance de gestion budgétaire ;
- De respecter le protocole d'accord entre la promotion et les enseignants, car ces derniers sont considérés comme machine de production, sans lesquels rien ne peut aller.

Quoiqu'ouvrant une nouvelle piste pour les recherches ultérieures, cette recherche n'est pas à l'abri des imperfections. Les remarques, critiques et suggestions constructives de nos lecteurs sont les bienvenues pour nous permettre de mieux faire dans le futur.

REFERENCES

- Bernard, Y. et Colli, J.C. (1996). *Vocabulaire économique et financier*. Paris : Seuil.
- Birindwa, H.T. (1995). Le budget, outil de gestion prévisionnel de l'entreprise. In *Economie-revue*. Lubumbashi : UNILU.
- Bushabu, P. (2006). Méthodes de recherche scientifique. Cours inédit, L1 ESC. Lubumbashi : UNILU.
- Cohen, E. (1994). *Dictionnaire de gestion*. Paris : La découverte.
- Dictionnaire petit Robert, éd librairie, Paris, 1973 p43
- Ilowa, T. (2015). *Analyse du processus d'élaboration et d'exécution d'un budget d'exploitation et son incidence sur la gestion d'une organisation non gouvernementale de 2011-2015*, Mémoire, de licence Inédit. Tshikapa : ISC-Tshikapa.
- Jean-Marie (1981). *Le Petit Larousse illustré, Une irrésistible escalade*. Paris : Dunoyer.
- Kapend (2004). *Gestion du personnel*. Cours inédit. Lubumbashi : UNILU.
- Kimenya Musaliwa, D. (2017). *Méthode de recherche scientifique*. Cours inédit, L1/comptabilité. Kindu : ISC-Kindu.
- Kinzonzi Mvutukidi et Pecheron, C. (1989). *Comptabilité Générale Élémentaire, Tome 1*. Paris : Paris : Foucher-CPCC.
- Kizombo, T. (2019). *Analyse d'exécution du budget dans un service public cas de l'OCC-Maniema 2016-2018*. TFC Inédit. Kindu : ISC-Kindu.
- Loubet del Bayle, J.L. (2000). *Initiation aux méthodes de recherche en sociales*. Paris : L'Harmattan,
- Makindu, H. (2006). *Théories générales de management*. Cours inédit, G2 FASE. Kinshasa : UPC.
- Pinto, R. et Grawitz, M. (1971). *Méthodes de recherche en sciences sociales*. Paris : Dalloz.
- <http://www.hygiene-publique.gov>.
- <http://www.compta-facile.com>
- <http://www.wikipidia.com>
- <https://www.memoireonline.com>
- <http://www.wikipedia.com/demarchebudgetaire>